TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 22. decembrī *

Lieta C-48/07

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *cour d'appel de Liège* (Beļģija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2007. gada 31. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 5. februārī, tiesvedībā

***État belge — Service public fédéral Finances***

pret

***Les Vergers du Vieux Tauves SA***.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents), E. Juhāss [*E. Juhász*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un J. Malenovskis [*J. Malenovský*],

* Tiesvedības valoda — franču.

ģenerāladvokāte E. Šarpstone [*E. Sharpston*],
sekretāre K. Štranca-Slavičeka [*K. Sztranc-Sławiczek*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2008. gada 14. februāra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Les Vergers du Vieux Tauves SA* vārdā — L. Erve [*L. Herve*] un O. Robainss [*O. Robijns*], *avocats*,

— Beļģijas valdības vārdā — L. Van den Bruka [*L. Van den Broeck*], pārstāve, kurai palīdz Ž. Vandersandens [*G. Vandersanden*], *avocat*,

— Vācijas valdības vārdā — M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,

— Grieķijas valdības vārdā — K. Georgiadis [*K. Georgiadis*], I. Puli [*I. Pouli*], Z. Hadzipavlu [*Z. Chatzipavlou*] un S. Aleksandridu [*S. Alexandridou*], pārstāvji,

— Spānijas valdības vārdā — M. Munjoss-Peress [*M. Muñoz Pérez*], pārstāvis,

— Francijas valdības vārdā — Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un H. K. Grasija [*J.-Ch. Gracia*], pārstāvji,

— Itālijas valdības vārdā — I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], pārstāvis, kam palīdz P. Dženti li [*P. Gentili*], *avvocato dello Stato*,

— Nīderlandes valdības vārdā — H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un D. J. M. de Hrāfe [*D. J. M. de Grave*], pārstāvji,

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā — V. Džeksone [*V. Jackson*], pārstāve, kurai palīdz K. Beikons [*K. Bacon*], *barrister*,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un Ž. P. Kepenns [*J.-P. Keppenne*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus 2008. gada 3. jūlija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.), 3. pantu.

2 Šis lūgums tika iesniegts *Les Vergers du Vieux Tauves SA* (turpmāk tekstā — "*VVT*") prāvā pret *État belge — Service public fédéral Finances* [Beļģijas Valsts federālo finanšu dienestu] par Beļģijas Karalistes iestāžu nodokļu režīmu dividendēm, ko *VVT* saņēmusi no *NARDA SA* (turpmāk tekstā — "*NARDA*").

### Atbilstošās tiesību normas

*Direktīva 90/435*

3 Direktīvas 90/435 trešajā apsvērumā noteikts:

"tā kā spēkā esošie nodokļu noteikumi, kas regulē attiecības starp dažādu dalībvalstu mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, dažādās dalībvalstīs ievērojami atšķiras un parasti ir neizdevīgāki nekā tie noteikumi, ko piemēro vienas un tās pašas dalībvalsts mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem; tā kā šā iemesla dēļ dažādu dalībvalstu

sabiedrību sadarbība ir nelabvēlīgākā stāvoklī salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts sabiedrību sadarbību; tā kā šim trūkumam ir jādara gals, ieviešot kopēju sistēmu, kas atvieglinātu sabiedrību grupēšanos."

4 Šās direktīvas 3. un 4. pantā ir noteikts:

"*3. pants*

1. Šajā direktīvā:

a) mātesuzņēmuma statusu piešķir vismaz katrai dalībvalsts sabiedrībai, kas atbilst 2. pantā izklāstītajiem nosacījumiem un kam pieder vismaz 25 % kapitāla citas dalībvalsts sabiedrībā, kas atbilst tiem pašiem nosacījumiem;

b) "meitasuzņēmums" ir sabiedrība, kuras kapitālā ir a) apakšpunktā minētā kapitāla daļa.

2. Atkāpjoties no 1. punkta, dalībvalstīm ir izvēles tiesības:

— noslēdzot divpusēju nolīgumu, kapitāla daļas kritēriju aizstāt ar balsu daļas kritēriju,

— nepiemērot šo direktīvu tādu dalībvalstu sabiedrībām, kas vismaz divus gadus nepārtraukti nesaglabā kapitāla daļas, kuru dēļ tās var uzskatīt par mātesuzņēmumiem, vai tām šo valstu sabiedrībām, kurās citas dalībvalstu sabiedrības nesaglabā tādu kapitāla daļu nepārtraukti vismaz divus gadus.

*4. pants*

1. Ja mātesuzņēmums saņem sadalītu peļņu tādēļ, ka tam ir asociēts meitasuzņēmums, tad, ja vien šo uzņēmumu nelikvidē, mātesuzņēmuma valsts vai nu:

— atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus,

[..]

2. Katra dalībvalsts tomēr saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātesuzņēmuma peļņas, kam uzliek nodokli, nevar atskaitīt maksājumus, kas attiecas uz kapitāla daļu un zaudējumiem, ko rada meitasuzņēmuma peļņas sadalīšana. Ja vadības izmaksas, kas attiecas uz kapitāla daļu, šādā gadījumā ir noteiktas kā izmaksas ar parastu likmi, stabili noteiktā summa nevar pārsniegt 5 % no meitasuzņēmuma sadalītās peļņas.

[..]"

*Atbilstošās Beļģijas tiesību normas*

5 Civilkodeksa 578. pantā noteikts:

"Lietojuma tiesība ir tiesība saņemt labumu no lietas, kas pieder citam, nevis pašam īpašniekam, bet ar nosacījumu, ka tiek saglabāta būtība."

6 1991. gada 23. oktobrī tika izsludināts likums, ar kuru Beļģijas tiesībās tika transponēta Eiropas Kopienu Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīva par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem (1991. gada 15. novembra *Moniteur belge*, 25619. lpp.).

7 Ar šo likumu tika atcelta tobrīd spēkā esošā 1964. gada 26. februāra ienākuma nodokļa kodeksa (1964. gada 10. aprīļa *Moniteur belge*, 3810. lpp.) redakcija, saskaņā ar kuru, lai sabiedrība dividenžu saņēmēja varētu atskaitīt šīs dividendes no saviem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem, tai uz kapitāla daļām, kas tai ir sabiedrībā, kura izmaksā dividendes, ir jābūt pilnām īpašuma tiesībām.

8 Ar karaļa 1992. gada 10. aprīļa dekrētu ieviestā 1992. gada ienākuma nodokļa kodeksa (1992. gada 30. jūlija *Moniteur belge*, 17120. lpp.) 202. pants redakcijā, kas piemērojama pamata lietas faktiem (turpmāk tekstā — "1992. gada INK"), ir formulēts šādi:

"1. No peļņas attiecīgajā ar nodokļiem apliekamajā laika periodā ir arī jāatskaita līdz apmēram, kādā tās ir iekļautas:

1) dividendes, izņemot ienākumus, kas gūti, cedējot sabiedrībai savas akcijas vai pilnībā vai daļēji sadalot sabiedrības aktīvus;

[..]

2. Ienākumus, kas minēti 1. punkta 1) apakšpunktā un [..], var atskaitīt tikai tādā gadījumā, ja deklarēšanas vai maksājuma dienā sabiedrībai, kas tos saņem, pieder vismaz 5 % kapitāla tajā sabiedrībā, kura ir veikusi sadali vai kuras ieguldījumu vērtība ir vismaz 50 miljoni franku.

[..]"

**Pamata prāva un prejudiciālais jautājums**

9 *VVT*, kas ir Beļģijā dibināta sabiedrība, 1999. gadā uz desmit gadiem iegādājās akciju lietojuma tiesības *NARDA*. Arī šīs pēdējās juridiskā adrese ir Beļģijā, kā izriet no apsvērumiem, ko *VVT* un Beļģijas valdība sniedza tiesvedības Tiesā laikā. *BEPA SA* (turpmāk tekstā — "*BEPA*") iegādājās [tikai] šo pašu akciju īpašumtiesības [bez lietojuma tiesībām].

10 Beļģijas valdība, atsaukdamās uz Beļģijas civilkodeksa 578. pantu, norāda, ka lietojuma tiesība tās turētājam dod tiesības saņemt labumu no lietas, kas pieder citam. Tā precizē, ka lietojuma tiesības turētājam ir tiesības tikai uz sadalīto peļņu, kamēr uzkrātā peļņa pienākas īpašniekam.

11 2000.–2002. nodokļu gadā *VVT*, kura savās sabiedrības ienākumu deklarācijās vēlējās no savas ar nodokli apliekamās pamatsummas kā apliktas ar galīgo nodokli (turpmāk tekstā — "AGN") atskaitīt dividendes, ko tā saņēma no *NARDA*, to neļāva Tiešo nodokļu administrācija, pieprasīdama samaksāt šīm dividendēm atbilstošu nodokli.

12 *VVT* par šiem papildu maksājumiem iesniedza sūdzību, to pamatodama ar to, ka strīdīgās dividendes bija jāuzskata par AGN, kaut arī tai šo dividenžu izmaksas brīdī bija tikai attiecīgo akciju lietojuma tiesība.

13 Šī sūdzība tika noraidīta, nodokļu administrācijai apgalvojot, ka attiecīgo kapitāla daļu lietojuma tiesības turēšana nedod tiesības prasīt 1992. gada INK 202. pantā paredzēto atskaitījumu, jo tas var tikt piešķirts tikai personai, kurai uz daļām ir pilnas īpašuma tiesības. *VVT* šo lēmumu apstrīdēja *tribunal de première instance de Namur* [Namūras Pirmās instances tiesā], kas ar 2005. gada 23. novembrī pasludinātu spriedumu tās prasību apmierināja.

14 *Cour d'appel de Liège* [Ljēžas Apelācijas tiesa], kurā vērsās *État belge — Service public fédéral Finances*, nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai tas, ka 1992. gada 28. decembra likumā, ar kuru groza 1992. gada [INK] 202. panta nosacījumus, atsaucoties uz [..] Direktīvu [90/435], un kurā ietverta prasība, ka dividenžu saņēmējam ir jābūt dalībai tās sabiedrības kapitālā, kas šīs dividendes izmaksā, nav pārņemta *expressis verbis* prasība par pilnas īpašumtiesības turēšanu un tādējādi netieši tiek pieļauta atbildētājas sniegtā interpretācija, ka tikai kapitāldaļu lietojuma tiesības turēšana sabiedrībā ļauj saņemt atbrīvojumu no nodokļa par dividendēm, ir savienojams ar minētās direktīvas nosacījumiem par dalību kapitālā un īpaši ar tās 3., 4. un 5. panta nosacījumiem?"

**Par Tiesas kompetenci un prejudiciālā jautājuma pieņemamību**

15 Kamēr *VVT*, Grieķijas valdība un Eiropas Kopienu Komisija apgalvo, ka lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir pieņemams, Itālijas valdība uzskata to par nepieņemamu un Vācijas, Francijas, Nīderlandes un Apvienotās Karalistes valdības izsaka šaubas par tā pieņemamību. Beļģijas valdība, kas nav izteikusi nevienu formālu iebildumu par Tiesas kompetenci savos rakstveida apsvērumos, to apstrīdēja tiesas sēdē.

16 Vispirms ir jānorāda, ka, Tiesai un valstu tiesām sadarbojoties, kā tas ir paredzēts EKL 234. pantā, tikai valsts tiesa, kurai ir nodots strīds un kurai ir jāuzņemas atbildība par pieņemamo tiesas nolēmumu, ņemot vērā tajā ierosinātās lietas īpašās pazīmes, novērtē gan to, cik lielā mērā prejudiciāls nolēmums ir nepieciešams sprieduma taisīšanai, gan arī Tiesai uzdoto jautājumu atbilstību (šajā sakarā skat. it īpaši 1995. gada 15. decembra spriedumu lietā C-415/93 *Bosman*, *Recueil*, I-4921. lpp., 59. punkts; 1997. gada 17. jūlija spriedumu lietā C-28/95 *Leur-Bloem*, *Recueil*, I-4161. lpp., 24. punkts; 2003. gada 7. janvāra spriedumu lietā C-306/99 *BIAO*, *Recueil*, I-1. lpp., 88. punkts, un 2006. gada 14. decembra spriedumu lietā C-217/05 *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, Krājums, I-11987. lpp., 16. punkts).

17 Ja valsts tiesu uzdotie jautājumi ir saistīti ar Kopienu tiesību normas interpretāciju, Tiesai principā ir jāpieņem lēmums, ja vien nav acīmredzams, ka lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu patiesībā ir vērsts uz to, lai Tiesa sniegtu atbildi uz hipotētisku tiesību strīdu, sniegtu konsultatīvu atzinumu par vispārīgu vai hipotētisku jautājumu, ka pieprasītai Kopienu tiesību interpretācijai nav nekāda sakara ar realitāti vai tiesību strīda priekšmetu, vai arī Tiesas rīcībā nav faktisku vai tiesisku apstākļu, kas ir nepieciešami, lai uz uzdotajiem jautājumiem sniegtu lietderīgu atbildi (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *BIAO*, 89. punkts, un lietā *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, 17. punkts).

18 Tomēr šajā gadījumā tas tā nav.

19 Uzreiz ir jāatzīst, ka nelielais ar iesniedzējtiesas lēmumā sniegtās informācijas daudzums nav tāds, kas šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu padarītu nepieņemamu. Šis lēmums, neraugoties uz nedaudzajām norādēm par faktiem un atbilstošajām valsts tiesību normām ļauj noteikt uzdotā jautājuma apjomu, kā par to liecina to citu Tiesai apsvērumus iesniegušo ieinteresēto personu, kas nav pamata lietas dalībnieki, apsvērumu saturs. Turklāt ar *VVT* un Beļģijas valdības sniegtajiem rakstveida apsvērumiem Tiesai ir sniegta pietiekama informācija, kas tai ļauj interpretēt Kopienu tiesību normas, runājot par situāciju, kas ir pamata prāvas priekšmets, un uz uzdoto jautājumu sniegt lietderīgu atbildi.

20 Tāpat ir jānoraida Itālijas valdības izvirzītā iebilde par nepieņemamību, kas pamatota ar to, ka iesniedzējtiesa neesot šajā tiesvedības stadijā pierādījusi Tiesas atbildes uz uzdoto jautājumu nepieciešamību strīda pamata prāvā atrisināšanai. Atbilstoši EKL 234. panta otrajai daļai valsts tiesa izlemj, kurā procedūras posmā šai tiesai ir jāuzdod prejudiciāls jautājums Tiesai (skat. 1981. gada 10. marta spriedumu apvienotajās lietās 36/80 un 71/80 *Irish Creamery Milk Suppliers Association* u.c., *Recueil*, 735. lpp., 5. punkts; 2000. gada 30. marta spriedumu lietā C-236/98 *JämO*, *Recueil*, I-2189. lpp., 30. punkts, kā arī 2008. gada 17. jūlija spriedumu lietā C-303/06 *Coleman*, Krājums, I-5603. lpp., 29. punkts).

21 Visbeidzot, attiecībā uz Beļģijas valdības izteiktajiem iebildumiem ievadam jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Tiesa principā ir kompetenta lemt par prejudiciāliem jautājumiem, kas attiecas uz Kopienu tiesību normām, situācijās, kur pamata prāvas fakti ir ārpus Kopienu tiesību piemērošanas jomas, bet kur šīs tiesību normas ir

piemērojamas saskaņā ar valsts tiesībām (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *Leur-Bloem*, 27. punkts; 1997. gada 17. jūlija spriedumu lietā C-130/95 *Giloy*, *Recueil*, I-4291. lpp., 23. punkts; 1998. gada 3. decembra spriedumu lietā C-247/97 *Schoonbroodt*, *Recueil*, I-8095. lpp., 14. punkts, kā arī 2005. gada 17. marta spriedumu lietā C-170/03 *Feron*, Krājums, I-2299. lpp., 11. punkts).

22 Pirmkārt, Beļģijas valdība tiesas sēdē izteica šaubas par to, vai ar 1992. gada INK 202. panta 2. punktu paredzēts transponēt Direktīvas 90/435 attiecīgo noteikumu un vai šī pirmā norma attiecībā uz iekšējām situācijām atsaucas uz šajā direktīvā noteiktajiem risinājumiem. Šajā sakarā jāatgādina, ka šī pati valdība savos rakstveida apsvērumos apgalvoja, ka Beļģijas likumdevējs nolēma šīs direktīvas transpozīciju attiecināt uz attiecībām starp Beļģijas mātes sabiedrībām un meitas sabiedrībām, lai izvairītos no diskriminācijas starp Beļģijas sabiedrībām atkarībā no meitas sabiedrības valstspiederības attiecībā uz nodokļu režīmu attiecībā uz peļņu, ko meitas sabiedrība izmaksā mātes sabiedrībai. Turklāt 1991. gada 23. oktobra likums, ar kuru Beļģijas tiesībās transponē Eiropas Kopienu Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvu par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kā par to liecina tā nosaukums, skaidri paredz transponēt minēto direktīvu.

23 Otrkārt, Beļģijas valdības apgalvojums, saskaņā ar kuru, tā kā lūgtā Kopienu tiesību interpretācija ir tikai viens no faktoriem, kas jāņem vērā, interpretējot valsts tiesības, Tiesas spriedums iesniedzējtiesai nebūtu saistošs, nevar likt apšaubīt Tiesas kompetenci.

24 Šajā sakarā jāatzīmē, ka šīs pamata lietas apstākļi atšķiras no apstākļiem, kādi bija lietā, kurā tika pasludināts 1995. gada 28. marta spriedums lietā C-346/93 *Kleinwort Benson* (*Recueil*, I-615. lpp.), kurā Tiesa atzina, ka tai nav kompetences lemt par prejudiciālo jautājumu tāpēc, ka tās spriedums iesniedzējtiesai nebūtu saistošs. Valsts tiesiskais regulējums, par kuru bija runa šajā pēdējā minētajā lietā, tikai ņēma par paraugu

1968. gada 27. septembra konvenciju par jurisdikciju un spriedumu izpildi civillietās un komerclietās (OV 1972, L 229, 32. lpp.) un tikai daļēji pārņēma tās noteikumus.

25 Taisnība, šīs tiesvedības ietvaros iesniedzējtiesa neizsakās skaidri par to, vai un kādā mērā Tiesas spriedums tai būtu saistošs pamata prāvas strīda risinājumam. Taču apstāklis, ka šī tiesa vērsusies Tiesā, lai tai uzdotu prejudiciālu jautājumu, un ka šajā jautājumā tā iezīmē saikni starp valsts tiesisko regulējumu un Direktīvu 90/435, liek uzskatīt, ka šis spriedums šai tiesai būs saistošs. Beļģijas valdības šajā sakarā tiesas sēdē sniegtie paskaidrojumi neietver objektīvas norādes, kas acīmredzami atklātu, ka tas tā nebūs.

26 Treškārt, kā izriet no iepriekš minētā sprieduma lietā *Leur-Bloem* 21. un 33. punkta, tikai tas apstāklis vien, ka 1992. gada INK 202. panta 2. punktam sniedzamā interpretācija neizriet tikai un vienīgi no Tiesas pasludinātā sprieduma, neliecina pret tās kompetenci lemt par uzdoto jautājumu.

27 EKL 234. pantā paredzētās tiesas funkciju sadales starp valsts tiesām un Tiesu ietvaros Tiesa sava atbildē valsts tiesai nevar ņemt vērā to valsts tiesību noteikumu vispārējo uzbūvi, kuri, atsaukdamies uz Kopienu tiesībām, tajā pat laikā nosaka šīs atsauces apjomu (skat. 1990. gada 18. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-297/88 un C-197/89 *Dzodzi*, *Recueil*, I-3763. lpp., 42. punkts). Tādējādi to ierobežojumu, ko valsts likumdevējs noteicis Kopienu tiesību piemērojamībai tīri iekšējām situācijām, vērā ņemšana ir valsts tiesību jautājums un tātad ietilpst attiecīgās dalībvalsts tiesu ekskluzīvajā kompetencē (iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *Dzodzi*, 42. punkts; 1992. gada 12. novembra spriedums lietā C-73/89 *Fournier*, *Recueil*, I-5621. lpp., 23. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Leur-Bloem*, 33. punkts).

Savukārt attiecībā uz Kopienu tiesībām iesniedzējtiesa valsts tiesību atsauces uz Kopienu tiesībām ietvaros nevar neņemt vērā Tiesas interpretāciju.

28 Tādējādi Beļģijas valdības argumentācija Tiesas kompetences apšaubīšanai ir jānoraida.

29 No visa iepriekš minētā izriet, ka uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild.

**Par prejudiciālo jautājumu**

30 Ar savu prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai dalības citas dalībvalsts sabiedrības kapitālā jēdziens Direktīvas 90/435 3. panta nozīmē ietver kapitāla daļu lietojuma tiesības turēšanu.

31 Lai atbildētu uz šo jautājumu, visupirms ir jāsalīdzina kapitāla daļu īpašnieka tiesiskā situācija ar šo daļu lietojuma tiesības turētāja tiesisko situāciju.

32 No Beļģijas valdības apsvērumiem izriet, ka atbilstoši Beļģijas Civilkodeksa 578. pantam lietojuma tiesība tās turētājam dod tiesības saņemt labumu no lietas, kas pieder citam. No tā izriet, ka lietojuma tiesība ir tiesību saikne starp lietojuma tiesības turētāju un īpašnieku, kura īpašumu ietekmē lietojuma tiesība.

33 Tādējādi pamata lietā *VVT*, tā kā tai nepieder kapitāla daļas *NARDA*, tās tiesiskās attiecības ar šo pēdējo neizriet no asociētu sabiedrību statusa, bet gan no lietojuma tiesībām, kuru turētāja tā ir. Šīs lietojuma tiesības *VVT* ļauj izmantot zināmas tiesības, kas parasti būtu *BEPA* kā šo kapitāla daļu īpašniecei.

34 Savukārt *BEPA* tiesiskās attiecības ar *NARDA* ir asociētu sabiedrību attiecības, kas rodas no fakta, ka tai kā īpašniekam [bez lietojuma tiesībām] ir daļas šīs pēdējās sabiedrības kapitālā. *BEPA* daļas acīmredzami izpilda "dalības kapitālā" kritēriju Direktīvas 90/435 3. panta izpratnē, un šī sabiedrība, ar noteikumu, ka tā izpilda arī citus šajā direktīvā noteiktos kritērijus, jāuzskata par "mātesuzņēmumu" minētā 3. panta izpratnē.

35 Tādējādi jāpārbauda, vai sabiedrības kapitāla daļu lietojuma tiesību turētāju, kas nav tā pati sabiedrība, kurai šīs daļas pieder, jāuzskata par tādu, kam ir mātes sabiedrības statuss, proti, kam ir dalība sabiedrības kapitālā Direktīvas 90/435 3. panta izpratnē.

36 Kā izriet tostarp no tās trešā apsvēruma, ar Direktīvu 90/435, ieviešot kopēju sistēmu, vēlas izbeigt jebkādu dažādu dalībvalstu sabiedrību sadarbības nelabvēlīgāku stāvokli salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts sabiedrību sadarbību un tādējādi atvieglot sabied-

rību grupēšanos Kopienu līmenī (skat. 2001. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-294/99 *Athinaïki Zythopoïïa*, *Recueil*, I-6797. lpp., 25. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 103. punkts; 2008. gada 3. aprīļa spriedumu lietā C-27/07 *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, Krājums, I-2067. lpp., 23. punkts, un šajā sakarā — 2008. gada 26. jūnija spriedumu lietā C-284/06 *Burda*, Krājums, I-4571. lpp., 51. punkts).

37 Lai gan ar Direktīvu 90/435 paredz novērst dubultu nodokļu uzlikšanu meitas sabiedrību mātes sabiedrībām sadalītajai peļņai, ar to vēlas vispārēji novērst sabiedrību pārrobežu sadarbības nelabvēlīgo stāvokli, kas, kā arī izriet no tās trešā apsvēruma, rodas tādēļ, ka nodokļu noteikumi, kas regulē attiecības starp dažādu dalībvalstu mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, parasti ir neizdevīgāki nekā tie noteikumi, ko piemēro vienas un tās pašas dalībvalsts mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem.

38 Direktīvas 90/435 3. panta 1. punkta a) apakšpunktā tiek prasīts, lai sabiedrībai tiktu atzīts mātesuzņēmuma statuss, lai tai būtu dalība citas dalībvalsts sabiedrības kapitālā. Atbilstoši minētās direktīvas 3. panta 1. punkta b) apakšpunktam "meitasuzņēmums" ir sabiedrība, kuras kapitālā ir šī kapitāla daļa. No tā izriet, ka "dalības kapitālā" jēdziens minētā 3. panta izpratnē ietver atsauci uz tiesiskām attiecībām, kas pastāv starp mātes sabiedrību un meitas sabiedrību. Tādējādi no šā pēdējā noteikuma formulējuma izriet, ka tas neattiecas uz situāciju, kad mātes sabiedrība trešai personai, šajā gadījumā lietojuma tiesības turētājam, nodod tiesiskās attiecības ar meitas sabiedrību, pamatojoties uz ko, arī šī trešā persona var tikt uzskatīta par mātes sabiedrību.

39 Tādējādi no Direktīvas 90/435 3. panta formulējuma izriet, ka dalības sabiedrības kapitālā jēdziens šī noteikuma izpratnē neietver lietojuma tiesību, kas sabiedrībai ir attiecībā uz citas sabiedrības kapitāla daļām.

40 Šo analīzi apstiprina Direktīvas 90/435 noteikumu struktūra.

41 Pirmkārt, šīs direktīvas 4. panta 1. punkts paredz gadījumu, kad "mātesuzņēmums saņem sadalītu peļņu tādēļ, ka tam ir asociēts meitasuzņēmums". Sabiedrības daļu lietojuma tiesību turētājs saņem tās sadalītās dividendes savas lietojuma tiesības dēļ. Tā tiesiskā situācija attiecībā pret meitas sabiedrību nav tāda, kas tam piešķirtu asociētas sabiedrības statusu, jo, kā to atzīmējusi ģenerāladvokāte savu secinājumu 57. punktā, šī situācija izriet tikai no lietojuma tiesības, ko tam nodevis meitas sabiedrības kapitāla daļu īpašnieks.

42 Otrkārt, atbilstoši Direktīvas 90/435 4. panta 2. punktam dalībvalstis saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātesuzņēmuma peļņas, kam uzliek nodokli, nevar atskaitīt maksājumus, kas attiecas uz kapitāla daļu un zaudējumiem, ko rada meitasuzņēmuma peļņas sadalīšana. Šis noteikums dalībvalstīm ļauj veikt pasākumus, lai novērstu, ka mātes sabiedrība gūst divkāršu nodokļu priekšrocību. Šī sabiedrība atbilstoši šīs direktīvas 4. panta 1. punkta pirmajam ievilkumam varētu, pirmkārt, saņemt peļņu, netikdama aplikta ar nodokli, un, otrkārt, gūt nodokļa samazinājumu, atskaitīdama maksājumus, kas attiecas uz kapitāla daļu un zaudējumiem, ko rada minētās peļņas sadalīšana.

43 Kā izriet no Beļģijas valdības rakstveida apsvērumiem, lietojuma tiesības turētājam ir tiesības tikai uz sadalīto peļņu, kamēr uzkrātā peļņa pienākas īpašniekam. Tādējādi peļņas sadalīšanas gadījumā ne lietojuma tiesības turētājs, ne īpašnieks nevar saņemt dubultu nodokļu priekšrocību, jo īpašnieks nesaņem peļņu un lietojuma tiesības turētājam ir tiesības tikai uz sadalīto peļņu. Ja peļņas sadale rada zaudējumus no dalības kapitālā, visām dalībvalstīm dotā iespēja paredzēt, ka šie zaudējumi nav atskaitāmi no mātes sabiedrības ar nodokli apliekamās peļņas, var tikt izmantota tikai tad, ja šī pati sabiedrība saņem sadalīto peļņu un šīs sadalīšanas rezultātā cieš zaudējumus no savas dalības kapitālā. Tas apstiprina, ka Kopienu likumdevējs uzskatījis, ka "mātes-uzņēmums" Direktīvas 90/435 izpratnē ir viens vienīgs un tas pats uzņēmums.

44 Tātad, ņemot vērā skaidro un nepārprotamo Direktīvas 90/435 noteikumu formulējumu, ko apstiprina to vispārējā struktūra, šīs direktīvas 3. pantā ietverto dalības citas dalībvalsts sabiedrības kapitālā jēdzienu nevar interpretēt tādējādi, ka tas ietvertu kapitāla daļu lietojuma tiesības turēšanu citas dalībvalsts sabiedrības kapitālā, tādējādi paplašinot ar to saistītos dalībvalstu pienākumus (skat. pēc analoģijas 2005. gada 8. decembra spriedumu lietā C-220/03 ECB/Vācija, Krājums, I-10595. lpp., 31. punkts, un 2008. gada 28. februāra spriedumu lietā C-263/06 *Carboni e derivati*, Krājums, I-1077. lpp., 48. punkts).

45 Pat ja pamata lieta attiecas uz tīri iekšēju situāciju, jāatzīmē, ka Kopienu tiesības attiecībā uz pārrobežu attiecībām prasa, lai dalībvalsts, kas, lai izvairītos no nodokļu dubultās uzlikšanas dividendēm, atbrīvo no nodokļa gan dividendes, kas sadalītas sabiedrībai, kurai ir pilnas īpašumtiesības uz kapitāla daļām sabiedrībā, kura izmaksā dividendes, gan dividendes, kas sadalītas sabiedrībai, kurai uz šīm daļām ir lietojuma tiesība, piemērotu vienādu nodokļu režīmu dividendēm, ko sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības, kura arī ir rezidente, un dividendēm, ko sabiedrība rezidente saņem no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības.

46 Lai gan dalībvalstīm ir tiesības attiecībā uz dalību sabiedrībās, uz kuru Direktīva 90/435 neattiecas, noteikt, vai un cik lielā mērā ir jānovērš nodokļa dubulta uzlikšana sadalītajai peļņai, un šajā nolūkā vienpusēji vai ar konvencijām, ko tās noslēdz ar citām dalībvalstīm, ieviest sistēmas, kuras ir paredzētas, lai novērstu vai samazinātu šo dubulto nodokļa uzlikšanu, tomēr šis apstāklis vien tām neļauj piemērot pasākumus, kas ir pretrunā EK līgumā garantētajām aprites un pārvietošanās brīvībām (šajā sakarā skat. 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Krājums, I-11673. lpp., 54. punkts, un 2007. gada 8. novembra spriedumu lietā C-379/05 *Amurta*, Krājums, I-9569. lpp., 24. punkts).

47 No Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka, lai arī kāda būtu pieņemtā sistēma nodokļu vairākkārtējas uzlikšanas vai dubultās ekonomiskās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, Līgumā garantētajai brīvajai apritei ir pretrunā tas, ka dalībvalstī pret ārvalsts izcelsmes dividendēm ir mazāk labvēlīga attieksme nekā pret valsts izcelsmes dividendēm, izņemot, ja šī atšķirīgā attieksme skar situācijas, kas objektīvi nav salīdzināmas, vai to pamato primāri vispārējo interešu iemesli (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 46. punkts un tajā minētā judikatūra).

48 Turklāt interpretācija, saskaņā ar kuru dalībvalstij, kas attiecībā uz saņemto dividenžu atbrīvošanu no nodokļa vienādi attiecas pret dividenžu saņēmēju sabiedrību, kurai ir kapitāla daļu lietojuma tiesība, un sabiedrību, kurai ir pilnas īpašumtiesības uz kapitāla daļām, šis pats nodokļu režīms jāattiecina uz dividendēm, kas saņemtas no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības, atbilst Direktīvas 90/435 mērķim izbeigt sabiedrību grupēšanās Kopienu līmenī nelabvēlīgāku stāvokli un izvairīties no nodokļu dubultas uzlikšanas pārrobežu grupas ietvaros sadalītajām dividendēm.

49 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka dalības citas dalībvalsts sabiedrības kapitālā jēdziens Direktīvas 90/435 3. panta nozīmē neietver kapitāla daļu lietojuma tiesības turēšanu. Tomēr atbilstoši EK līgumā garantētajām aprites un pārvietošanās brīvībām, kas piemērojamas pārrobežu situācijām, ja dalībvalsts, lai izvairītos no nodokļu dubultās uzlikšanas saņemtajām

dividendēm, atbrīvo no nodokļa gan dividendes, ko sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, uz kuras kapitāla daļām tai ir pilnas īpašumtiesības, gan dividendes, ko sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, uz kuras kapitāla daļām tai ir lietojuma tiesība, tai attiecībā uz saņemto dividenžu atbrīvošanu no nodokļa jāpiemēro vienāda attieksme dividendēm, ko sabiedrība rezidente, kurai uz kapitāla daļām ir pilnas īpašuma tiesības, saņem no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības, un šādām dividendēm, ko saņem sabiedrība rezidente, kurai uz kapitāla daļām ir lietojuma tiesība.

**Par tiesāšanās izdevumiem**

50 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

**Dalības citas dalībvalsts sabiedrības kapitālā jēdziens Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs, 3. panta nozīmē neietver kapitāla daļu lietojuma tiesības turēšanu.**

**Tomēr atbilstoši EK līgumā garantētajām aprites un pārvietošanās brīvībām, kas piemērojamas pārrobežu situācijām, ja dalībvalsts, lai izvairītos no nodokļu dubultās uzlikšanas saņemtajām dividendēm, atbrīvo no nodokļa gan dividendes, ko sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, uz kuras kapitāla daļām tai ir pilnas īpašumtiesības, gan dividendes, ko sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, uz kuras kapitāla daļām tai ir lietojuma tiesība, tai attiecībā uz saņemto dividenžu atbrīvošanu no nodokļa jāpiemēro vienāda attieksme dividendēm, ko sabiedrība rezidente, kurai uz kapitāla daļām ir pilnas īpašuma tiesības, saņem no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības, un šādām dividendēm, ko saņem sabiedrība rezidente, kurai uz kapitāla daļām ir lietojuma tiesība.**

[Paraksti]